República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-43557673-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 29 de Abril de 2024

Referencia: SENTENCIA - Expediente N° 33.314-A - NOVARTIS ARGENTINA S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **"NOVARTIS ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expediente N° 33.314-A.**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- <u>Objeto del Proceso</u>: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA N° 1089/2013 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 19/03/2013, en la actuación SIGEA N° 12206-7020-2005, en cuanto resuelve condenar a la firma NOVARTIS ARGENTINA S.A. al pago de una multa equivalente a $ 110.578,15 y formularle cargo, conjuntamente a la aseguradora CHUBB ARGENTINA DE SEGUROS S.A. en concepto de tributos adeudados por $ 60.320,20, atento a encontrarla responsable de la infracción prevista en el art. 970 del C.A., en relación a la mercadería importada temporariamente mediante la operación N° 03 073 IT16 000077 K, con vencimiento el 22/04/2004.

II.- <u>Fundamentos de la apelación:</u> A fs. 11/12 se presenta por apoderado NOVARTIS ARGENTINA S.A. e interpone recurso de apelación contra la resolución aquí apelada. En lo sustancial, afirma que dio efectivo y total cumplimiento a las obligaciones impuestas por el régimen legal. Precisa que, en relación al permiso de embarque N° 03 073 EC03 011670 J, aplica el CTC N° 580/03 y que las unidades a granel (73.958,68) equivalen a 2.641,31 unidades por 28 comprimidos. Finalmente, solicita se revoque la resolución apelada.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: A fs. 21/25 la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de efectuar un relato de los hechos de la causa, formula una negativa genérica. Se expide en relación al régimen de la importación temporal y asevera que se configuró la infracción endilgada. Determina que la actora no reexportó ni nacionalizó la

mercadería importada, incumpliendo con las obligaciones impuestas por el aludido régimen y por la Resolución N° 479/95 (ANA). Cita jurisprudencia. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12206-7020-2005 se inician a fs. 1/5 con la documentación relacionada a la cancelación de la destinación en trato. A fs. 6/8 se encuentra el acta de denuncia N° 233/06. A fs. 9 luce el sobre contenedor de la referida destinación. A fs. 10 se adjunta la Nota N° 9295/06 (SE PTEZ). A fs. 11 y vta. obra el aforo de la mercadería y la liquidación de los tributos. A fs. 18 se dispone la instrucción de sumario, en fecha 18/03/2008. A fs. 19 se liquidan nuevamente tributos y multa. A fs. 21 se dispone correr vista de lo actuado y citar a la aseguradora, en fecha 11/03/2010 (notificada a fs. 30/31). A fs. 32/369 y 37/43 se presentan la aseguradora y la importadora y contestan vista. A fs. 47/50 constan las resultas de la compulsa al registro de infractores. A fs. 51/54 se encuentra la resolución aduanera apelada, notificada a fs. 57/58. A fs. 59/60 la actora da cuenta del recurso interpuesto ante este Tribunal y acompaña formulario F4.

V.- Que a fs. 26 se declaró la causa como de puro derecho. En fecha 15/04/2024 se elevan los autos a la Sala "G" (PV-2024-38262217-APN-VOCXXI#TFN). En fecha 17/04/2024 pasan a sentencia (IF-2024-39137148-APN-VOCXXI#TFN).

VI.- Que la cuestión de autos radica en determinar si se ha configurado la infracción prevista en el art. 970 del C.A. en relación a la mercadería importada temporalmente mediante la destinación antes referida.

Que el artículo 250 del C.A. establece que: *"La destinación de importación temporaria es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo"*. Es decir, que la obligación fundamental establecida por el régimen a los beneficiarios del mismo es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado.

Que, en cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del C.A. incrimina al que *"no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria"*. Sin duda, la obligación a la que la norma se refiere, primordialmente, es la prevista en el mentado artículo 250 del C.A., es decir: la exportación de la mercadería ingresada en forma suspensiva, **en la forma y condiciones en que el importador se obligó a exportar esos insumos.**

Que, cabe señalar que, tratándose en el caso de una importación temporaria, la carga de la prueba de haber cumplido con la obligación de reexportar la mercadería en término -como condición inexcusable a fines de obtener la ventaja de importar mercadería sin el pago de los tributos que gravan las destinaciones definitivas- recae, indudablemente (como ha sido sostenido por pacífica jurisprudencia) sobre los beneficiarios de regímenes preferenciales. Son éstos los obligados de demostrar en forma fehaciente y mediante la documentación aduanera pertinente (permisos de embarque o despachos de importación a consumo) el cabal cumplimiento de sus obligaciones, debiendo además surgir de la referida documentación, una adecuada identidad entre los insumos importados temporariamente y los que se

exportan (o nacionalizan). En suma, es el importador (o su garante) el que debe demostrar que el despacho que registrará en forma temporaria ha sido cancelado oportunamente, bastándole al servicio aduanero acreditar el mero vencimiento del plazo de permanencia acordado, por cuanto, en las infracciones al régimen de importación temporaria, la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce una inversión de la carga de la prueba.

Que el mecanismo reglado e idóneo ("descarga" del D.I.T. –eventualmente por cantidades parciales del mismo hasta llegar a la totalidad debida– en el o los P.E.) permite acreditar el cumplimiento de la mentada obligación, sin perjuicio, claro está, de las facultades de control aduanero respecto de lo declarado o documentado en tal sentido.

VII.- Que, previo a determinar si la actora dio cumplimiento o no a las obligaciones que asumió al momento de importar temporariamente la mercadería aquí comprometida, es preciso efectuar ciertas aclaraciones referidas a la importancia del C.T.C. en los regímenes de importación temporaria.

Que tanto el referido Decreto N° 1439/96 a cuyo amparo se autorizó la operación en trato establece en su artículo 14 que *"El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación —CTC—. A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes, indicando si estos últimos tienen valor comercial. El importador deberá sustituir esta declaración jurada por el Certificado de Tipificación y Clasificación —CTC— en el momento de solicitar la cancelación de la importación temporaria ante el servicio aduanero."*

Que, en correlación, el siguiente artículo dispone que *"(…) La SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS tramitará las declaraciones juradas de insumos, mermas, residuos y sobrantes presentadas por los beneficiarios del régimen y emitirá el correspondiente Certificado de Tipificación y Clasificación —CTC—. Dicho certificado mantendrá su validez mientras no cambie la relación insumo-producto declarada. A los efectos enunciados en el párrafo anterior, la SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS SERVICIOS PUBLICOS queda facultada para solicitar a los organismos oficiales correspondientes, atento su especialización y competencia en la materia, la realización de los estudios técnicos necesarios a fin de emitir el correspondiente Certificado de Tipificación y Clasificación. La SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS emitirá el Certificado de Tipificación y Clasificación —CTC— en la medida en que la Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Residuos y Sobrantes cumpla con los requisitos técnico-administrativos que se estipulen. La SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y MINERIA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS enviará copia de los Certificados de Tipificación y Clasificación emitidos a la ADMINISTRACION NACIONAL DE ADUANAS dependiente de la SECRETARIA DE HACIENDA del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS, la que a su vez los comunicará a las Aduanas de todo el país.(…)"*

Que el CTC es el documento que establece la relación insumo-producto de manera que, a través de él, la

Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados temporariamente fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Que el formulario conforme al cual los CTC eran emitidos se encuentra previsto en el Anexo III a la Resolución S.I.C. Nro. 18/92. En tal anexo se establece que, además del Nº de solicitud del C.T.C., debe indicarse tanto la P.A. del insumo importado temporariamente como del producto para el cual el mismo es emitido (es decir, del producto a exportar). De manera que, el certificado describe cuál es el producto/mercadería a exportar e indica expresamente su P.A.

Que de ello se desprende que la relación insumo-producto establecida/certificada en el CTC se refiere particularmente a la mercadería y a la P.A que en él se detalla.

Que, es en virtud de esos datos que surgen del certificado, (cuyo contenido, se encuentra definido en el Anexo III al Res. S.I.C. Nro. 18/92) la Aduana puede determinar si los insumos importados temporariamente fueron correctamente descargados en los P.E.

VIII.- Que, en consecuencia, debe efectuarse un examen de los documentos obrantes en la presente causa a fin de verificar si los mismos resultan suficientes para acreditar la cancelación total de la destinación en estudio, o, si por el contrario, existe “saldo” de mercadería en infracción.

Que en el caso de autos, la firma NOVARTIS S.A. importó-mediante la DIT N° 03 073 IT16 000077 K-776.064 unidades del insumo “DIOVAN D” en cápsulas de 160 mg. bajo la P.A. N° 3004.90.69.

Que no se encuentra cuestionado en autos que la actora reexportó en tiempo y forma las cantidades detalladas en la solicitud de cancelación de la temporal, correspondientes a los permisos de embarque Nros. 03 073 EC03 004981 Z y 03 073 EC03 007071 J (319.751,46 y 361.031,07-y las pérdidas de 9592,54 y 10830,93) reprochándosele únicamente la cantidad equivalente a 74.858 (72.677,67 y pérdida de 2180,33).

Que de la compulsa de la hoja de insumos del permiso de embarque N° 03 073 EC03 011670 J se desprende que su ítem 2 subítem 1 descarga la destinación en trato, y se hizo mención a que es de aplicación a dicho subítem la solicitud N° 061-002957/01 (CTC N° 580/03), cuya copia se encuentra incluida en la documentación obrante en el sobre de fs. 43 de las actuaciones administrativas.

Que cotejado dicho CTC surge que aplica para el producto importado (DIOVAN 160 mg. comprimidos a granel) por la destinación bajo análisis (P.A. N° 3004.90.60) y para el producto exportado en el ítem 2 subítem 1 del permiso de embarque (TAREG 160 mg. caja x 28 comprimidos), conteniendo una relación insumo producto equivalente a 100 unidades-3,464 del producto exportado, con un 3% de pérdida.

Que en consecuencia, de la documentación aportada puede válidamente concluirse que la cantidad de producto utilizado (restando las pérdidas) es igual a **72.677,67, efectivamente incluido en la cantidad consignada en la hoja anexa al permiso de embarque 03 073 EC03 011670 J (74.858)** más allá de contener esta cantidad el porcentaje de pérdida antes referido.

Que por esta razón cabe afirmar que la cantidad fue efectivamente reexportada y que, por ello, carece de sustento el reproche infraccional respecto de la figura del 970 del C.A.

Que la Nota N° 9295/06 (SE PTEZ) de la Sección de Procedimientos Técnicos (fs. 10 de las act. adm.), que a su vez sustenta el acto administrativo apelado, establece que se encuentran en infracción 74.858 unidades de la mercadería amparada por la DIT en trato, toda vez que no habría podido constatarse la reexportación, atento no encontrarse *"tipificada dicha cantidad…en el CTC aportado"*.

IX.- Que corresponde tener presente que la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos, de aplicación supletoria, dispone (artículo 7°) cuáles son los requisitos esenciales del acto.

Que entre ellos podemos encontrar la causa, es decir, los antecedentes de hecho y de derecho; el objeto que debe ser cierto, física y jurídicamente posible y decidir todas las peticiones formuladas y la motivación, entendida como la expresión de las razones que llevan al órgano a su dictado.

Que en relación a este requisito, la jurisprudencia de la CSJN y destacada doctrina ha enfatizado que no se trata de un mero rigorismo formal, sino que posee una relación estrecha con el principio de juridicidad y con el debido derecho de defensa, ya que permite al administrado conocer las razones fácticas y jurídicas que lo sustentan. Resulta a todas luces una exigencia propia del sistema republicano de gobierno (Cfr. Sacristán, Estela, "La Motivación como requisito esencial del acto administrativo", en Ediciones RAP, Acto Administrativo y Reglamento, 2002).

Que de la simple lectura de la resolución aquí puesta en crisis no se advierten fundamentos que sustenten válidamente la configuración de la infracción endilgada.

Que más allá de hacer referencia al antes citado informe, solo encontramos referencias genéricas a *"no se encuentran los elementos necesarios que avalen lo manifestado por la encartada, respecto de la reexportación de la mercadería importada temporalmente"* y que *"…sólo cabe concluir que se encuentra configurada en autos la infracción imputada, toda vez que no se ha desvirtuado el hecho de que la imputada no cumplió con las obligaciones a su cargo, ya sea reexportando o nacionalizando la mercadería involucrada en autos."*

Que nunca se precisa ni surge del acto en crisis cuáles fueron los deberes que la actora habría incumplido, ni las razones por las cuales la documentación por ella aportada al momento de contestar la vista conferida (sobre de fs. 43) no resulta apta para acreditar la reexportación de la mercadería.

Que en efecto, tampoco se advierte cuáles serían las razones que llevan a concluir al servicio aduanero que la cantidad reprochada "no tipifica" cuando el permiso de embarque fue acompañado en forma completa, y el CTC aplicable mencionado en la hoja de descarga puede ser válidamente vinculado a la mercadería cuya cantidad es consignada en el detalle, así como en la declaración jurada de cancelación (fs. 2 de las act. adm.).

Que por lo expuesto, no cabe más que revocar la resolución apelada, con costas a cargo del Fisco.

Por todo lo expuesto, VOTO por:

1).- REVOCAR la Resolución DE PRLA N° 1089/2013 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 10/03/2013, en la actuación SIGEA N° 12206-7020-2005,

por los motivos expuestos en los considerandos VIII y IX de la presente.

2) Costas a cargo del Fisco.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1).- REVOCAR la Resolución DE PRLA N° 1089/2013 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en fecha 10/03/2013, en la actuación SIGEA N° 12206-7020-2005, por los motivos expuestos en los considerandos VIII y IX de la presente.

2) Costas a cargo del Fisco.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2024.04.26 15:45:31 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.04.26 16:53:31 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2024.04.29 09:42:37 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.29 09:43:00 -03:00